

正誤表

下記の通り、誤記がありましたので■の部分で訂正いたします。

正誤箇所	誤	正
25 頁右段の Ⅱ章 3 行目	...観光庁国際観光ホテル整備法登録 済み（2012 年 12 月 27 日時点）の <u>1,665</u> 施設（ホテル 1,015 件，旅館 1,650 件）を調査対象とした質問票調 査を行った...	...観光庁国際観光ホテル整備法登録 済み（2012 年 12 月 27 日時点）の <u>2,665</u> 施設（ホテル 1,015 件，旅館 1,650 件）を調査対象とした質問票調 査を行った...

わが国宿泊業の業績評価における管理会計情報の利用実態

Performance Accounting in the Lodging Industry in Japan

長谷川 恵一 *

Keiichi Hasegawa

摘 要

本稿は、わが国の宿泊業のうち、ホテルおよび旅館が管理会計情報を利用している実態を把握するために、筆者らが実施した実態調査で得られたデータに依拠し、単純集計に基づいて、わが国の宿泊業が業績評価をするにあたり管理会計情報を利用している実態について概観し、主要な論点について予備的考察をする。その結果、わが国宿泊業では、マネジメント、とりわけ管理会計についての重要性を認識していない宿泊業があり、その割合は旅館のほうが多いことがわかった。その解決策を検討するにあたっては、欧米で利用されている「宿泊業の統一会計報告様式 (Uniform System of Accounts for the Lodging Industry: USALI)」が大いに参考になるが、わが国宿泊業の実情に応じてそのまま適用できるか否かを検討する必要がある。

I. はじめに

国土交通省観光庁観光産業政策検討会が 2013 年にまとめた「世界最高・最先端の観光産業を目指して～観光産業政策検討会提言～」(国土交通省観光庁 2013)では、旅行業や宿泊業など観光の直接の担い手である観光産業のあり方やその強化策を議論する必要があると指摘し、6 つのテーマを掲げている。そのうちの 1 つは、宿泊産業におけるマネジメント・生産性等の改善・向上(国土交通省観光庁 2013)であり、つぎのように述べている。

「我が国の宿泊産業においては、マネジメントや生産性に関する意識が十分でないまま旅館等を経営しているケースが未だに数多く存在する。一方で意欲的な旅館経営者による先進事例も各地で出てきており、前近代的な経営から脱却し、的確な財務・労務の管理等による科学的な企業運営を普及させていくための取組みが必要である。

また、意欲ある旅館やホテルについては、海外も視野に入れた事業の拡大や世界の一流ホテルに負けない経営方法を確立する等さらに積極的に取り組むべきである」(国土交通省観光庁 2013, p.8)

本稿では、わが国の宿泊業のうち、ホテルおよび旅館¹⁾が管理会計情報を利用している実態²⁾を把握する

ために、筆者らが実施した実態調査³⁾で得られたデータに依拠し、紙幅の関係から単純集計にもとづいて、わが国の宿泊業が業績評価をするにあたり管理会計情報を利用している実態について概観し、主要な論点について予備的考察をすることを目的とする。

II. 実態調査の方法および回答施設の概要

宿泊業のマネジメントの現状を知るために、筆者らは、観光庁国際観光ホテル整備法登録済み(2012 年 12 月 27 日時点)の 1,665 施設(ホテル 1,015 件、旅館 1,650 件)を調査対象とした質問票調査を行った(伊藤・小林・長谷川・目時 2014)。調査対象を選定するにあたり、インバウンドを前提とし、国が定めた一定の基準を満たしている宿泊施設を対象として調査することが妥当と考えた。また、宿泊施設は立地によって経営が大きく影響を受けると考えられるため、企業単位ではなく、ホテルおよび旅館の 1 軒(プロパティ)ごとに質問票を送付した。回答期間は、2013 年 3 月 8 日～2013 年 3 月 22 日とし、返信用封筒を同封するとともに、回収期限到来前に催促状を送付したところ、質問票に対する回答率は、ホテルが 267 件(26.3%)、旅館が 399 件(24.2%)であった。

回答施設の概要を表す指標として客室数、客室稼働率、客単価および売上高営業利益率を選択し、それぞれの件数、平均値、標準偏差、最小値、最大値および中央値を示すと表 1 のとおりである(伊藤・小林・長谷川・目時 2014)。

*早稲田大学商学大学院
〒169-8050 東京都新宿区西早稲田 1-6-1 (11 号館)
e-mail keiichih@waseda.jp

表1 質問票調査回答施設の概要

	n	平均値	標準偏差	最小値	最大値	中央値
ホテル						
客室数（室）	267	187.03	166.21	15	1006	133
客室稼働率（%）	171	67.82	16.33	16.00	97.00	70.00
客単価（円）	99	7485.21	4447.31	2690	32744	5975
売上高営業利益率（%）	69	5.12	10.10	-35.36	41.00	3.53
旅館						
客室数（室）	399	58.70	47.37	10	399	45
客室稼働率（%）	208	57.00	15.55	20.00	98.00	57.20
客単価（円）	183	15419.71	7169.18	5000	58500	13860
売上高営業利益率（%）	130	1.83	8.03	-40.67	25.44	2.20

出典：伊藤・小林・長谷川・目時（2014）

Ⅲ. 宿泊業における業績評価の概要と考察

3.1 業績評価の実施について

業績評価を実施しているか否かについて質問したところ、表2に示すような結果を得た。ホテルは190軒（71.2%）、旅館は187軒（46.9%）が実施していると回答しており、業績評価の実施割合については、ホテルのほうが旅館と比較して格段に高い（伊藤・小林・長谷川・目時 2014）。

さらに、ホテルおよび旅館それぞれについて、中央値を基準に規模の大小を分類し、規模別の実施率についても集計した。大規模のホテルは102軒（77.3%）が、小規模のホテルは88軒（65.2%）が業績評価を実施していると回答し、大規模の旅館は105棟（55.3%）が、小規模の旅館は82棟（39.2%）が業績評価を実施していると回答した（伊藤・小林・長谷川・目時 2014）。

表2 業績評価の実施割合

			実施の有無		合計
			はい	いいえ	
ホテル	合計		190 (71.2%)	77 (28.8%)	267
	規模別	小	88 (65.2%)	47 (34.8%)	135
		大	102 (77.3%)	30 (22.7%)	132
旅館	合計		187 (46.9%)	212 (53.1%)	399
	規模別	小	82 (39.2%)	127 (60.8%)	209
		大	105 (55.3%)	85 (44.7%)	190

出典：伊藤・小林・長谷川・目時（2014）

この結果によると、ホテルおよび旅館ともに、規模の大きいグループのほうが業績評価の実施割合が高いという結果が得られた。

しかしながら、旅館については、規模の大きいグループであっても、業績評価を実施していない割合が44.7%である。この結果は、国土交通省観光庁観光産業政策検討会の「前近代的な経営から脱却し、的確な財務・労務の管理等による科学的な企業運営を普及させていくための取組みが必要」（2013,p.8）という指摘とも符合している。

3.2 主要な業績評価指標の重要度

宿泊業の業績評価において、筆者らが事業運営において主要な指標であると考えた、総売上高、部門別売上高、客室稼働率、定員稼働率、営業利益額および部門別営業利益額について、重要度の認識を質問した。これらの指標の重要度について、「大変重要である」を5点、「どちらともいえない」を3点、「まったく重要ではない」を1点とするリッカート・スケールで測定して得た回答をホテルと旅館の別に示すと、それぞれ表3および表4のとおりである。

総売上高については、ホテルおよび旅館ともに重要視している割合が高い結果となったが、部門別売上高については、ホテルと旅館との間では認識が異なり、ホテルのほうが重要であると考えている割合が高いといえる。また、部門別営業利益額については、ホテルが重要視しているのに対し、旅館ではあまり重要視していないと考えられる。

この背景には、ホテルが宿泊部門と料飲部門それぞれで提供するサービスについて個別の料金体系を設定しているのに対して、旅館が宿泊と夕食および朝食に

表3 主要な業績評価指標の重要度（ホテル）

	回答数	平均値	標準偏差	回答結果									
				1		2		3		4		5	
				n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
総売上高	270	4.96	0.56	0	0.0	2	0.7	8	3.0	62	23.0	198	73.3
部門別売上高	266	4.35	0.81	1	0.4	5	1.9	35	13.2	84	31.6	141	53.0
客室稼働率	270	4.41	0.74	1	0.4	1	0.4	31	11.5	89	33.0	148	54.8
定員稼働率	266	3.76	0.96	6	2.3	15	5.6	80	30.1	101	38.0	64	24.1
営業利益額	270	4.80	0.44	0	0.0	0	0.0	5	1.9	44	16.3	221	81.9
部門別営業利益額	268	4.30	0.87	1	0.4	7	2.6	45	16.8	73	27.2	142	53.0

表4 主要な業績評価指標の重要度（旅館）

	回答数	平均値	標準偏差	回答結果									
				1		2		3		4		5	
				n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
総売上高	395	4.70	0.62	2	0.5	2	0.5	17	4.3	71	18.0	303	76.7
部門別売上高	383	3.92	1.00	9	2.3	14	3.7	110	28.7	114	29.8	136	35.5
客室稼働率	392	4.13	0.91	6	1.5	11	2.8	72	18.4	141	36.0	162	41.3
定員稼働率	384	3.56	1.05	17	4.4	32	8.3	133	34.6	122	31.8	80	20.8
営業利益額	392	4.70	0.58	0	0.0	2	0.5	19	4.8	72	18.4	299	76.3
部門別営業利益額	382	3.77	0.99	8	2.1	19	5.0	134	35.1	111	29.1	110	28.8

ついでの一括の料金を設定していることから、ホテルが宿泊と料飲とを区分した部門別の損益計算を導入している割合が高いことに対して、旅館が宿泊部門と料飲部門とを区分しないで損益計算を行っていることがある。

管理会計の基本的な考え方である責任会計の議論のもとづけば、損益計算のコスト・ベネフィットを考慮しつつ、できる限り部門を小さく設定したほうがマネジメント上の問題点の原因を特定しやすい。ホテルと旅館とのビジネスモデルの違いも大きく影響しているであろうが、旅館においても部門別の損益計算を導入することを検討する必要がある⁴⁾。

3.3 その他の業績評価指標の重要度

総売上高、部門別売上高、客室稼働率、定員稼働率、営業利益額および部門別営業利益額以外に、事業運営上重視していると思われる指標の例22項目を挙げ、これらについても重要と認識しているかどうかを複数回答によって質問したところ、表5のとおり結果となった。

売上高の前年比については、ホテル（84.7%）およ

び旅館（87.1%）ともに重視する割合が非常に高い。また、その他の財務指標についても、総費用（ホテル56.1%; 旅館52.2%）、総費用の前年比（ホテル55.0%; 旅館44.6%）および営業利益の前年比（ホテル62.6%; 旅館59.9%）とおおむね過半の宿泊業が重視しており、とりわけ営業利益の前年比はホテルおよび旅館ともに6割程度が重視している。

これに対して、ホテルと旅館とを比較した場合、一方が重視していると回答した割合が多い指標について、もう一方が重視していると回答した割合との間に大きな差があるものもある。客室単価については、70.2%のホテルが重視しており、また、客室稼働率の前年比についても67.9%のホテルが重視している。これは、ホテルが宿泊料金を宿泊者数ではなく客室ごとに設定していることが多いことから、客室単価と客室稼働率に注目していることが背景にある。なお、この設問では、「客室単価」として表記し、平均客室単価（average daily rate: ADR）と販売可能一室当たり売上高（revenue per available room: RevPAR）とを区別して質問していない⁵⁾。そのため、「客室単価」をRevPARと理解して回答している件数も含まれていると考えられる。RevPAR

表 5 主要な業績評価指標以外で事業運営上重視している指標（複数回答）

	ホテル		旅館	
	回答数	%	回答数	%
全体	262	100.0	372	100.0
売上高の前年比	222	84.7	324	87.1
部門別売上高の構成比	82	31.3	103	27.7
入込み客数	96	36.6	261	70.2
入込み客数の前年比	122	46.6	244	65.6
客室稼働率の前年対比	178	67.9	140	37.6
定員稼働率の前年対比	63	24.0	77	20.7
総費用	147	56.1	194	52.2
部門別費用	109	41.6	99	26.6
総費用の前年比	144	55.0	166	44.6
部門別経費の前年比	96	36.6	106	28.5
各経費項目の構成比	71	27.1	102	27.4
営業利益の前年比	164	62.6	223	59.9
部門別営業利益の構成比	56	21.4	46	12.4
営業利益率	148	56.5	203	54.6
部門別営業利益率	89	34.0	47	12.6
営業利益率の前年対比	101	38.5	133	35.8
部門別営業利益率の前年対比	70	26.7	49	13.2
宿泊客一人あたり館内消費額	39	14.9	166	44.6
客室単価	184	70.2	157	42.2
宿泊客一人あたり館内消費額の前年比	20	7.6	113	30.4
宿泊客一人あたり館内消費額の部門別構成比	6	2.3	46	12.4
客室単価の前年比	136	51.9	121	32.5
その他	10	3.8	5	1.3

は ADR と客室稼働率との乗算であるから、RevPAR を重視しているホテルの場合は、ADR だけではなく客室稼働率についても考慮していることになる。旅館の回答では、客室単価を重視している旅館が 42.2%，客室稼働率の前年比を重視している旅館が 37.6% という結果になっており、ホテルの回答との間に大きな差がある。

旅館の回答では入込み客数（70.2%）および入込み客数の前年比（65.5%）を重視している割合が高いが、ホテルの回答でこれらの指標を重視していると回答し

ている割合とは差がある。入込客数は、当該地域を訪れた観光客の統計であり、これには日帰り客の人数と宿泊客の人数が区分せずに混在しているので、マクロ的な傾向は把握できても各プロパティの経営成績に直接関連する数値であるとはいえない。マーケティングの観点からもターゲット顧客を考える資料としては利用しづらいデータである。旅館経営におけるデータ活用のあり方について、改めて検討する必要がある。

3.4 業績目標の設定について

予算またはマネジメント上の目標値の設定・利用状況について、①プロパティのレベルで予算を編成して実績値と比較している、②部門別のレベルで予算を編成して実績値と比較している、③重要な項目のみ予算を設定して実績値と比較している、④予算を設定せず重要指標について目標値を設定して実績値と比較している、⑤予算を設定せず重要指標について目標値を設定しているが実績値と比較していない、⑥予算や目標値を設定していない、という 6 つの選択肢から各プロパティの状況に最も近いものを回答する質問をしたところ、ホテルおよび旅館の回答は、それぞれ表 6 および表 7 のとおりとなった。

プロパティのレベルで損益計算書様式の予算を編成し実績値と比較していると回答した割合は、ホテル（33.5%）と旅館（33.9%）との間に大きな差はないが、部門別に損益計算書様式の予算を編成し実績値と比較していると回答した割合は、ホテルが 57.1% であるのに対し、旅館は 39.9% と差がある。部門別の予算を設定し実績値と比較していると回答した割合が、ホテル

表 6 予算・目標値の設定・利用状況（ホテル）

	回答数	%
全体	266	100.0
貴館全体レベルの損益計算書様式の予算を設定し、実績値と比較している	89	33.5
宿泊・料飲・宴会など、部門別の損益計算書様式の予算を設定し、実績値と比較している	152	57.1
売上高、利益、費用などのうち、重要な項目のみに予算を設定し、実績値と比較している	14	5.3
予算を設定せず、稼働率や客室単価など重要な指標の目標値のみを設定し、実績値と比較している	7	2.6
予算を設定せず、重要な指標の目標値のみを設定しているが、実績値とは比較していない	4	1.5
予算や目標値を設定していない	0	0.0

表7 予算・目標値の設定・利用状況（旅館）

	回答数	%
全体	383	100.0
貴館全体レベルの損益計算書様式の予算を設定し、実績値と比較している	130	33.9
宿泊・料飲・宴会など、部門別の損益計算書様式の予算を設定し、実績値と比較している	153	39.9
売上高、利益、費用などのうち、重要な項目のみに予算を設定し、実績値と比較している	46	12.0
予算を設定せず、稼働率や客室単価など重要な指標の目標値のみを設定し、実績値と比較している	31	8.1
予算を設定せず、重要な指標の目標値のみを設定しているが、実績値とは比較していない	11	2.9
予算や目標値を設定していない	12	3.1

と旅館との間に差があることは、主要な業績評価指標の重要度について考察した理由と同様に、宿泊のみが中心のホテルと宿泊に夕食・朝食を伴う旅館とでは、提供するサービスの組合せおよびその料金体系が異なるために、部門別の損益計算を導入している割合についてホテルのほうが多いからであると考えられる。

プロパティもしくは部門別で予算を編成していると考えられるホテルは90%程度であると考えられ、また、プロパティもしくは部門別で予算を編成していると考えられる旅館は70%を超えると考えられる。しかしながら、損益計算書様式の予算を編成していないプロパティが、ホテルでは10%程度、旅館では25%を超えると考えられる。ここでは、プロパティの規模について考慮していないが、管理会計の観点からは、小規模であっても会計的な整合性を検討する必要性から、業務予算である損益計算書様式の予算を編成することが望ましい⁶⁾。

IV. 結論と今後の課題

4.1 わが国宿泊業の管理会計情報の利用実態

本稿では、筆者らが実施した実態調査で得られたデータの単純集計にもとづいて、わが国の宿泊業が業績評価をするにあたり管理会計情報を利用している実態について考察した。本稿によって、わが国の宿泊業が業績評価をするにあたり管理会計情報を利用している実態について、おおよその傾向を把握することができた。

宿泊業の特徴として、グループ経営を行っている大手ホテル・旅館を除き、中小規模の企業が多い。その

ため、マネジメント、とりわけ管理会計についての重要性を認識していない宿泊業があり、その割合は旅館のほうが多いことが筆者らの実態調査からもうかがえる。

このことは、国土交通省観光庁観光産業政策検討会の「世界最高・最先端の観光産業を目指して～観光産業政策検討会提言～」におけるつぎの指摘とも軌を一にしている。

「現状の旅館業においては、財務・労務等の重要性を十分認識できていない、あるいは具体的に対応するための実務上のスキルが備わっていない、といった問題点を抱えている事業者が数多く存在する。本来企業経営の問題であり、自助努力が基本ではあるものの、周辺地域の雇用や観光の浮沈にも影響するものであり、改善の意欲を持つ事業者に対しては科学的な経営に移行していくための一定の支援を行っていく必要がある。

このため、具体的には、産学官が連携して経営効率化等の先進事例の蓄積・分析を行い、財務指標等のモデル化や旅館経営のベンチマーク作りに取り組むとともに、中小旅館でも導入可能な簡便な管理会計システムを構築すべきである」（国土交通省観光庁 2013, p.8, 傍点引用者）

4.2 今後の研究の方向性

本稿は、単純集計にもとづいた考察であることからおのずと限界があり、これを克服するためには、引き続き検証しなければならない事項がある。

まず、単純集計のみではなく、統計的により精緻な分析を行い、これによって、より堅固な論理を展開する必要がある。

また、今回の実態調査および「世界最高・最先端の観光産業を目指して～観光産業政策検討会提言～」の指摘を踏まえた、わが国の宿泊業のマネジメントを改善するための具体的な方策を示していない。

この改善の方向性として大いに参考になるのは、ニューヨーク市ホテル協会による「宿泊業の統一会計報告様式（Uniform System of Accounts for the Lodging Industry: USALI）」である。USALIは、1926年に初版が出版され、2014年に第11版（The Hotel Association of New York City 2014）が刊行されている。USALIについては、多くの先行研究があり、欧米では「ホテル会計（Hospitality Accounting）」についての研究が蓄積されている。

アメリカのホスピタリティ産業における USALI の

利用状況についての実態調査 (Kwansa and Schmidgall 1999) によると、78%がUSALIを利用していると回答している (pp.89-90)。さらにアメリカでは、USALIの様式による質問票を作成し、さまざまなデータをベンチマークできるサービスが整っている。Dittman, Hesford and Potter (2009) によると、PKF ConsultingのTrends® in the Hotel Industryや、Smith Travel ResearchによるHOST Studyがその例としてあげられるという。なお、USALIにもとづいた会計情報をベンチマークするアメリカの事例 (Smith Travel Research 2001) については、長谷川 (2013b) において紹介している。

したがって、わが国宿泊業の管理会計を論じるにあたっては、USALIの利用について検討することが大いに有用である。USALIの概要および日本の宿泊業において利用する可能性については、長谷川 (2012; 2013 a; 2014) で検討したが、USALIはアメリカのホテルを前提とした報告様式であることから、日本のホテルおよび旅館にそのまま適用できるかどうかについては、検討を要する。

この議論と同じ方向性をめざしたものとして、国土交通省観光庁の宿泊業経営検討会が旅館向けの管理会計システム構築について検討を行って取りまとめ、旅館における部門別損益管理を提案した「旅館管理会計システム」および「旅館経営管理マニュアル」をあげることができる⁷⁾。

本論で提起している「研究の方向性」が正鵠を得ているか否かを確認するためには、回答企業の中から先進的な実務を実施している宿泊業を対象とした現地調査を行い、USALIの計算方式がわが国のホテルおよび旅館に適用可能であるか否かについて、また、USALIの導入が困難であればその原因について、調査する必要がある。

注

- 1) 旅館業法では、ホテル営業、旅館営業、簡易宿所営業および下宿営業を「旅館業」として定義しているが、簡易宿所営業および下宿営業については、以後考察の対象としない。
- 2) わが国の宿泊業を対象とした実態調査の先行研究としては、清水・庵谷 (2010) のみをあげることができるが、この研究は、調査対象をホテルのみに限定し、わが国の特徴的な宿泊施設である旅館についての調査は行っていない。
清水・庵谷 (2010) は、社団法人日本ホテル協会 (当時) の会員ホテル 227 棟を対象として 71 棟 (31.3%) から回答を得た質問票にもとづき、業績管理、予算管理、コスト・

マネジメント、投資評価などにわたり、「管理会計技法の活用の実態を明らかにするとともに、会計システムによって、ホテルの管理会計情報の依存度や有用性が異なるか否かを調査」(p.7) し、わが国のホテル業における管理会計の実態について検討している。

- 3) 当該質問票調査は、伊藤嘉博教授 (早稲田大学商学大学院)、小林啓孝教授 (早稲田大学商学大学院) および目時壮浩准教授 (武蔵大学経済学部) とともに筆者が行った。その研究成果の一部は、伊藤・小林・長谷川・目時 (2014) で報告している。
- 4) 旅館のマネジメント実務においては、宿泊部門と料飲部門との損益計算を区分することを「泊食分離」という表現で推奨する考え方もある。
- 5) これは、筆者らの実態調査がホテルと旅館との間でマネジメントの比較をすることも意図していたために、ホテルおよび旅館に同じ質問票を配付したことによる。
- 6) 本来であれば、資金計画の整合性も検討する必要があるため、資金予算の一環として貸借対照表様式の予算およびキャッシュ・フロー計算書様式の予算も合わせて編成することが望ましい。
- 7) 参照 URL https://www.mlit.go.jp/kankocho/news06_000203.html (アクセス日 2014.11.27)。

参考文献

- Dittman, A. D., Hesford, J. W. and Potter, G. 2009. Managerial Accounting in the Hospitality Industry. In C. S. Chapman, A. G. Hopwood and M. D. Shields (eds.) 2009. Handbook of Management Accounting Research: vol. 3 Oxford: Elsevier: 1353-1369.
- The Hotel Association of New York City 2014. Uniform System of Accounts for the Lodging Industry, Eleventh Revised ed. Lansing, MI: American Hotel & Lodging Educational Institute.
- Kwansa, F. and Schmidgall, R. S. 1999. The Uniform System of Accounts for the Lodging Industry: Its Importance to and Use by Hotel Managers. Cornell Hotel and Restaurant Administration Quarterly, Cornell University School of Hotel Administration: 40(6): 88-94.
- Smith Travel Research 2001. The HOST Study Report for the Year 2000. Hendersonville, TN: Smith Travel Research.
- 伊藤嘉博・小林啓孝・長谷川恵一・目時壮浩 2014. 宿泊業における管理会計の実態調査ーホテルおよび旅館における業績評価に注目してー. 原価計算研究 38(1): 70-82.
- 国土交通省観光庁 2013. 「世界最高・最先端の観光産業を目指して (観光産業政策検討会提言)」国土交通省観光庁.
- 清水孝・庵谷治男 2010. わが国宿泊業における管理会計の実

態. 早稲田商學（早稲田商學同攻會）424: 1-30.

長谷川恵一 2012. サービス・リエンジニアリングの手法としての「宿泊施設のための統一会計報告様式」. 企業会計 64(12): 82-88.

長谷川恵一 2013a. 「宿泊施設の統一会計報告様式」にもとづいた管理会計情報の利用可能性. 早稲田商學（早稲田商學同攻會）434: 231-245.

長谷川恵一 2013b. 宿泊施設のベンチマークに有用な会計情報の検討. 早稲田商學（早稲田商學同攻會）438: 219-231.

長谷川恵一 2014. 観光産業におけるビジネスモデルの変化と管理会計－宿泊業を中心として－. 會計 185(4): 44-58.

付記

本研究は、2011 年～2013 年度科学研究費補助金基盤研究（A）（課題番号 23243061）「サービス・コンテンツの作り込みとその経済的効果の測定と評価に関する学際的研究」および早稲田大学 2013 年度特定課題研究助成費（課題番号 2013B-067）「BSC によるホスピタリティ産業におけるマネジメントの問題点の体系化と解決策の提示」の支援を受けて実施した研究成果の一部である。